

# TE Vwgh Erkenntnis 2003/1/30 2001/15/0124

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 30.01.2003

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

61/01 Familienlastenausgleich;

## Norm

EStG 1988 §22 Z2;

FamLAG 1967 §41 Abs1;

FamLAG 1967 §41 Abs2;

FamLAG 1967 §41 Abs3;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde der K. Gesellschaft m.b.H. in N, vertreten durch Dr. Christian Kuhn und Dr. Wolfgang Vanis, Rechtsanwälte in 1010 Wien, Elisabethstraße 22, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 30. Oktober 2000, Zl. RV/319-06/99, betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für 1995 bis 1997 sowie Säumniszuschlag, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 332 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Im Ergebnis einer bei der Beschwerdeführerin durchgeführten Lohnsteuerprüfung stellte der Prüfer in seinem Bericht u.a. fest, dass der an den Geschäftsführer K.H. bezahlte Bezug "von DB u. DZ-Berechnung befreit" worden sei, und errechnete eine Nachforderung für 1996 und 1997.

Das Finanzamt setzte dementsprechend mit Bescheid vom 30. November 1998 "über den Prüfungszeitraum 1.1.1995 bis 31.12.1997" den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag sowie einen Säumniszuschlag fest. Der Geschäftsführer K.H. sei an der Gesellschaft zu 90 % beteiligt. An ihn seien Vergütungen für eine Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweisende Beschäftigung gewährt worden (laufender Bezug sowie 13. und 14. Monatsbezug u.a.).

In der dagegen erhobenen Berufung führte die Beschwerdeführerin u.a. aus, der Geschäftsführer sei nicht

weisungsgebunden, sondern habe mangels Sperrminorität der anderen Gesellschafter selbst alle Weisungen geben können. Die Tätigkeit des Geschäftsführers habe nicht der eines zeit- und ortsgebundenen Angestellten entsprochen, sondern der eines selbständigen Unternehmers, weil er weder an feste Arbeitszeit gebunden gewesen sei noch ihm ein fester Arbeitsplatz zur Verfügung gestanden habe. Die Prokuristen des Unternehmens hätten ihn zur Berichterstattung in der Privatwohnung aufgesucht. Es habe weder eine Urlaubsregelung noch eine Krankenstandsregelung für den Geschäftsführer gegeben. Deshalb sei er in den Organismus des Betriebes der Beschwerdeführerin nicht eingegliedert. Die tatsächliche Auszahlung des Bezuges sei von der Liquiditätslage und damit vom wirtschaftlichen Erfolg abhängig. Der Geschäftsführerbezug werde allerdings regelmäßig ausbezahlt. K.H. sei in den letzten Jahren infolge seines Alters und seines Gesundheitszustandes kaum mehr in der Lage gewesen, sich dem täglichen Geschäft zu widmen, weshalb das ausbezahlte "Honorar" vor allem als Haftungsprämie zu sehen und weniger Entgelt für eine laufende Tätigkeit sei. Die "Auszahlung der Abfertigung" sei noch nicht erfolgt.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab und führte begründend u.a. aus, dass die Voraussetzungen eines Dienstverhältnisses nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu prüfen seien. Dem Einwand, es fehle an der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers, werde entgegen gehalten, dass die freie Zeitdisposition, das Fehlen der persönlichen Abhängigkeit und der Unterwerfung unter betriebliche Ordnungsvorschriften nicht von entscheidender Bedeutung seien. Zur Frage der Erfolgsabhängigkeit der Bezüge stellte die belangte Behörde fest, dass die Auszahlung der regelmäßigen Bezüge des Gesellschafter-Geschäftsführers (zwölfmal zuzüglich zweimal Sonderzahlungen jährlich) am Lohnkonto entsprechend dokumentiert seien. Demnach habe der Gesellschafter-Geschäftsführer im Jahr 1996 3,144.750 S und im Jahr 1997 von Jänner bis März 1,026.380 S erhalten. Diese Beträge seien als Bemessungsgrundlagen heranzuziehen.

Im Ergebnis vertrat die belangte Behörde die Auffassung, die Beschäftigung des Geschäftsführers weise ungeachtet seiner gleichzeitigen Eigenschaft als zu 90 % beteiligter Gesellschafter mit Ausnahme der Weisungsgebundenheit sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 auf. Aus seiner Tätigkeit erziele der Gesellschafter-Geschäftsführer demnach Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988, weshalb er im Sinne der Bestimmung des § 41 Abs. 2 FLAG in der ab dem Jahr 1994 anzuwendenden Fassung Dienstnehmer sei. Dies habe die Pflicht der Beschwerdeführerin ausgelöst, von den Bezügen des Gesellschafter-Geschäftsführers einen Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag abzuführen.

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Beschluss vom 27. Juni 2001, B 2337/00-3, die Behandlung der gegen diesen Bescheid vor ihm erhobenen Beschwerde abgelehnt und die Beschwerde dem Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG zur Entscheidung abgetreten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat - in einem gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 VwGG gebildeten Senat - erwogen:

Den Dienstgeberbeitrag haben gemäß § 41 Abs. 1 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 (FLAG) alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen.

Gemäß § 41 Abs. 2 FLAG in der ab 1994 anzuwendenden Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 818/1993 sind Dienstnehmer alle Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988.

Gemäß § 41 Abs. 3 FLAG ist der Beitrag des Dienstgebers von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Abs. 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht (Beitragsgrundlage). Arbeitslöhne sind Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988.

Die gesetzliche Grundlage für die Erhebung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag bildet für die Streitjahre § 57 Abs. 7 und 8 des Handelskammergesetzes (HKG).

Zur Auslegung der in der Vorschrift des § 41 Abs. 2 und 3 FLAG angeführten Bestimmung des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 nach der Abweisung der vom Verwaltungsgerichtshof gestellten Anfechtungsanträge durch den Verfassungsgerichtshof sei zur Vermeidung von Wiederholungen auf die hg. Erkenntnisse vom 23. April 2001, 2001/14/0054, und 2001/14/0052, vom 10. Mai 2001, 2001/15/0061, und vom 18. Juli 2001, 2001/13/0063, verwiesen.

Wie den Gründen der genannten Erkenntnisse entnommen werden kann (§ 43 Abs. 2 Satz 2 VwGG), werden Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 vom wesentlich beteiligten Geschäftsführer einer GesmbH dann erzielt, wenn

-

dass der Gesellschafter-Geschäftsführer zufolge kontinuierlicher und über einen längeren Zeitraum andauernder Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung in den Organismus des Betriebes seiner Gesellschaft eingegliedert ist,

-

dass ihn unter Bedachtnahme auf die Einnahmen- bzw. Ausgabenschwankungen kein ins Gewicht fallendes Unternehmerwagnis trifft und

-

dass er eine laufende, wenn auch nicht notwendig monatliche Entlohnung erhält.

Im Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 1. März 2001, G 109/00, wird unter Anführung der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes darauf hingewiesen, dass verschiedene Merkmale eines Dienstverhältnisses, die im Zusammenhang mit einer weisungsgebundenen Tätigkeit Anzeichen für ein Dienstverhältnis seien, im Fall der - auf die gesellschaftsrechtliche Beziehung zurückzuführenden - Weisungsungebundenheit ihre Unterscheidungskraft verlieren und daher für die Lösung der Frage, ob nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die sonstigen Merkmale eines Dienstverhältnisses im Vordergrund stehen, nicht brauchbar sind. Zu den Merkmalen, die in diesem Sinn vor dem Hintergrund der Weisungsungebundenheit ihre Indizwirkung zur Bestimmung des durch eine Mehrzahl von Merkmalen gekennzeichneten Typusbegriffes des steuerlichen Dienstverhältnisses verlieren, gehören vor allem eine feste Arbeitszeit, ein fester Arbeitsort, die arbeitsrechtliche und sozialversicherungsrechtliche Einstufung der Tätigkeit, Anwendbarkeit typischer arbeitsrechtlicher Vorschriften, wie Arbeits- und Urlaubsregelung, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall oder Kündigungsschutz (vgl. auch die hg. Erkenntnisse vom 19. Dezember 2001, 2001/13/0242, und vom 19. Juni 2002, 2001/15/0068, mwN).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung gehen die Hinweise in der Beschwerde ins Leere, der Gesellschafter-Geschäftsführer sei weder an eine feste Arbeitszeit noch an einen bestimmten Dienort gebunden, es habe weder eine Urlaubsregelung noch eine Krankenstandsregelung für ihn gegeben.

Soweit die Beschwerdeführerin vorträgt, der Gesellschafter-Geschäftsführer sei alters- und gesundheitsbedingt kaum mehr in der Lage gewesen, sich den täglichen Geschäften zu widmen, ist ihr entgegen zu halten, dass dies die Eingliederung in den Organismus des Betriebes der Beschwerdeführerin nicht ausschließt, während sie selbst anführt, die Prokuristen kämen in die Privatwohnung des Gesellschafter-Geschäftsführers, was aber eine die Eingliederung in den wirtschaftlichen Organismus begründende laufende Geschäftsführertätigkeit (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 26. Juni 2001, 2001/14/0103) erkennen lässt.

Die von der belangten Behörde festgestellte laufende Entlohnung des Gesellschafter-Geschäftsführers bleibt von der Beschwerdeführerin unbestritten, sie sieht diese allerdings "nicht so sehr als Entgelt für eine laufende Tätigkeit, sondern vielmehr als Haftungsprämie". Wofür der Gesellschafter-Geschäftsführer haftet haben soll, was die Prämienzahlung in der angeführten Höhe nach sich gezogen hätte, bleibt allerdings offen.

Mit dem Vorbringen, der Gesellschafter-Geschäftsführer habe alle im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit stehenden Ausgaben wie Sozialversicherungsbeiträge, Kfz-Kosten und Repräsentationsaufwendungen persönlich getragen, ist die Beschwerdeführerin zum einen auf die hg. Rechtsprechung zu verweisen, wonach es für die hier anzustellende steuerliche Betrachtung unmaßgeblich ist, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer Ausgaben wie Sozialversicherungsbeiträge u.ä. selbst trägt (vgl. etwa das Erkenntnis vom 30. Oktober 2001, 2001/14/0115). Zum anderen zeigt die Beschwerdeführerin mit diesem allgemeinen Vorbringen nicht auf, in welchem Umfang den Gesellschafter-Geschäftsführer ins Gewicht fallende, nicht überwälzbare Ausgaben getroffen hätten.

Da sich die Beschwerde sohin insgesamt als unbegründet erweist, war sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 30. Jänner 2003

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2003:2001150124.X00

**Im RIS seit**

02.05.2003

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2024 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)